



## Comptabilités

Revue d'histoire des comptabilités

3 | 2012

Objets et formes du contrôle en Europe à l'époque moderne

---

Alberto Donoso Anes, *Documentos relativos a la implantación de la contabilidad en partida doble en las Cajas Reales de Indias (1784)*, Francisco Xavier Machado Fiesco, edición, notas y estudio crítico por (...), Séville, Asociación española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA), Ilustre Colegio Central de Titulados Mercantiles y Empresariales de Madrid, Universidad de Sevilla, 2010, ISBN : 978-84-96648-36-4

Anne Dubet

---



### Édition électronique

URL : <http://journals.openedition.org/comptabilites/813>

ISSN : 1775-3554

### Éditeur

IRHiS-UMR 8529

### Référence électronique

Anne Dubet, « Alberto Donoso Anes, *Documentos relativos a la implantación de la contabilidad en partida doble en las Cajas Reales de Indias (1784)*, Francisco Xavier Machado Fiesco, edición, notas y estudio crítico por (...), Séville, Asociación española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA), Ilustre Colegio Central de Titulados Mercantiles y Empresariales de Madrid, Universidad de Sevilla, 2010, ISBN : 978-84-96648-36-4 », *Comptabilités* [En ligne], 3 | 2012, mis en ligne le 12 janvier 2012, consulté le 20 avril 2019. URL : <http://journals.openedition.org/comptabilites/813>

---

Ce document a été généré automatiquement le 20 avril 2019.

Tous droits réservés

---

Alberto Donoso Anes, *Documentos relativos a la implantación de la contabilidad en partida doble en las Cajas Reales de Indias (1784)*, Francisco Xavier Machado Fiesco, edición, notas y estudio crítico por (...), Séville, Asociación española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA), Ilustre Colegio Central de Titulados Mercantiles y Empresariales de Madrid, Universidad de Sevilla, 2010, ISBN : 978-84-96648-36-4

Anne Dubet

---

- 1 Alberto Donoso Anes édite ici deux textes d'un grand intérêt pour l'histoire du contrôle des finances de la monarchie espagnole au XVIII<sup>e</sup> siècle, mais aussi pour l'histoire de la science des comptes et de sa diffusion en Europe occidentale à la fin de l'époque moderne. Il s'agit en effet du premier exposé connu en langue espagnole de tenue des livres en

parties doubles depuis la publication en Espagne du manuel de Bartolomé Salvador de Solórzano en 1590.

- 2 Les deux textes sont à usage interne, destinés à l'administration des finances de l'Amérique espagnole, quoique le second ait été largement diffusé. Le premier s'intitule « Papel de consideraciones en que se trata del método de cuenta y razón que, con arreglo a tres leyes del título 7º, libro 8º de la Recopilación de las Indias, conviene establecer en aquellos dominios » [Papier de considérations où l'on traite de la méthode de tenue des comptes qu'il convient d'établir dans les domaines des Indes, suivant trois lois du titre 7, livre 8 du Recueil des Indes]. C'est un mémoire manuscrit rédigé par le Contrôleur Général de la Chambre des Comptes des Indes, Francisco Xavier Machado Fiesco, le 22 mai 1780, à l'intention de son ministre, le Secrétaire d'État et des Dépêches des Indes José Gálvez. L'auteur y défend l'idée que les lois régissant le gouvernement des Indes Occidentales – les territoires américains de la monarchie espagnole – ont précocement envisagé d'imposer aux officiers des caisses royales la tenue de leurs livres en partie double. Cependant, en raison de la confusion du recueil des lois des Indes et de la mauvaise volonté des gens de finances, personne n'a voulu le voir. Il faut donc mettre en œuvre cette forme de tenue des livres et de présentation des comptes annuels. L'on connaît deux copies manuscrites de ce mémoire, toutes deux de la main de Machado Fiesco, signe de son engagement personnel dans la promotion de ce projet. La proposition est admise six semaines après par le roi Charles III. Le 6 juillet 1780, le monarque invite en effet le contrôleur à rédiger des instructions à l'intention des officiers de finance d'Amérique.
- 3 Celles-ci font l'objet du second texte. Le manuscrit, présenté au ministre Gálvez en avril 1784, est imprimé le 22 janvier 1785, pour être envoyé aussitôt aux officiers de finances des territoires américains. Le texte s'intitule « Instrucción práctica y provisional en forma de advertencias, que debe servir a todas las cajas reales o tesorerías generales, principales y foráneas de las Indias, para el modo de llevar las cuentas de la Real Hacienda entre año, de formar estados mensuales y tanteos anuales, y de dar cuenta general en fin de cada uno como está mandado: dispuesta por la Contaduría General y aprobada por el rey en 9 de mayo de 1784 » [Instruction pratique et provisoire, sous forme d'avertissements, destinée à servir dans toutes les caisses royales ou les trésoreries générales, principales et secondaires des Indes, concernant le mode de tenue des comptes des finances royales au cours de l'année, la formation d'états mensuels et d'estimations annuelles, et la reddition d'un compte général en fin d'année comme cela est ordonné : préparée par la Grand Chambre des Comptes (des Indes) et approuvée par le roi le 9 mai 1784]. Machado Fiesco l'a conçu comme un texte provisoire, pensant que la pratique locale conduirait à l'enrichir ou à l'infléchir. Outre les instructions sur la règle à suivre pour la tenue de comptes en partie double, sous forme d'avertissements numérotés, le texte comporte des modèles de livre journal, de grand livre et de livre de caisse, l'auteur ayant prévu des renvois systématiques des livres aux avertissements. Ceci fait de ces instructions un véritable manuel de tenue des livres.
- 4 Alberto Donoso Anes a déjà consacré plusieurs publications à l'initiative de Machado Fiesco. Celui-ci est associé depuis 1766 à José Gálvez, alors visiteur général de Nouvelle Espagne. Il partage ses projets de réforme de l'administration américaine, qui se traduisent notamment par la mise en place d'intendances de provinces d'abord à Cuba (1756) puis dans le reste des territoires américains à partir de 1776, alors que Gálvez a accédé au ministère. La rapidité avec laquelle le roi d'Espagne, consulté par la voie du

ministre, accepte le projet de Machado Fiesco en 1780 autorise d'ailleurs à croire qu'une concertation préalable a eu lieu entre les deux hommes. Alberto Donoso Anes a examiné la mise en œuvre de cette initiative, qui fait long feu. La réforme suscite en effet des réticences à Madrid, au sein du Conseil des Indes et dans la Grand Chambre des Comptes dirigée par Machado Fiesco, ainsi qu'en Amérique. Le successeur de Gálvez au ministère, Antonio Valdés, l'abroge en octobre 1787. Dans ses travaux précédents, Alberto Donoso Anes a reconstruit le groupe sur lequel s'est appuyé Machado Fiesco pour promouvoir son projet au sein de l'administration espagnole. Il a analysé les raisons avancées par le nouveau ministre Valdés et par les adversaires de l'application de la partie double pour l'abroger, et notamment leur utilisation assidue des quelques lignes que le baron de Bielfeld consacrait à la question dans ses *Institutions politiques* (1760). Il a rendu compte de la façon dont, pendant quelques mois, certaines caisses royales américaines ont mis en œuvre la réforme dessinée à Madrid. Ses conclusions sont reprises dans l'introduction du livre.

- 5 L'édition permet de revenir aux textes de Machado Fiesco, intéressants en soi, pour en approfondir l'analyse. Le premier texte du livre est une copie fidèle du manuscrit de 1780. Le second est une reproduction photographique des instructions imprimées de 1785. L'absence d'un appareil de notes dans les deux cas est compensée par une introduction nourrie.
- 6 L'historien y éclaire notamment les références du manuscrit de 1780 aux lois des Indes et l'interprétation particulière qu'en donne Machado Fiesco. Ceci permet au lecteur de prendre la mesure de la stratégie adoptée par le contrôleur pour promouvoir son projet. En effet, là où la législation établie par les Habsbourg, et en particulier par Philippe II (1596), prévoyait seulement le recours à des livres empruntés à la méthode des marchands (le grand livre et le livre journal), mais sans retenir l'essentiel, l'inscription symétrique dans deux comptes séparés de chaque flux, Machado Fiesco veut à toute force voir la mise en place de la partie double. Il s'agit là d'atténuer le caractère innovateur de son projet pour prévenir les objections de ses adversaires.
- 7 D'autre part, Alberto Donoso Anes reconstruit la genèse intellectuelle de la méthode de tenue des livres et de présentation des comptes promue par Machado Fiesco, éclairant ses sources explicites dans la littérature comptable et décelant des références implicites. Ce sont notamment le succès éditorial de La Porte (la *Science des négociants*, 1704) et la *Bibliothèque des jeunes négociants* (1717) de Larue, mais aussi, même si Machado ne le dit pas, le *Traité des parties doubles* (1721) de Barrême, qui justifiait l'introduction de la partie double dans les finances du roi de France, à l'instar de ce que mettaient en place les frères Paris à cette date. Les textes de Machado Fiesco attestent ainsi de la circulation de ces écrits français dans la péninsule ibérique. Ils se prêtent à une étude de leur réception, à laquelle se livre Alberto Donoso Anes dans le cas de Machado Fiesco en dressant l'inventaire de ce qu'il doit à ses prédécesseurs et de ce qu'il apporte. En effet, le texte, tout en restant fidèle aux « règles » d'inscription et de report des parties énoncées par La Porte, s'inscrit dans un tout autre contexte culturel. Machado Fiesco souscrit à quelques-uns des idéaux des Lumières, lorsqu'il prétend faire œuvre pédagogique en formant les officiers des finances d'Amérique et en s'offrant à enseigner lui-même la méthode à ses subalternes, ou lorsqu'il regrette la confusion du recueil des lois des Indes, dans lequel il est si difficile de débrouiller les lois encore en vigueur de celles devenues caduques, souscrivant au projet de ses collègues du Conseil des Indes d'éditer une nouvelle version du recueil à cette date. De même, lorsqu'il réclame pour sa méthode le statut de

« science », ou encore lorsqu'il lui attribue, outre les qualités classiques de « clarté », d'« intégrité » (de l'information recueillie) et de « distinction » (entre des opérations différentes, notées séparément), celle de l'« économie » — Machado Fiesco, malheureusement, ne s'explique pas sur le sens qu'il donne au terme. Par ce travail d'histoire intellectuelle, Donoso Anes vient enrichir les résultats obtenus en Espagne par les chercheurs qui, suivant la voie ouverte par Esteban Hernández Esteve et par la revue *De computis*, se sont attachés à reconstituer le corpus des textes hispanophones consacrés à la partie double à l'époque moderne pour en offrir une étude soucieuse de les replacer dans le contexte politique et culturel de leur rédaction et de leur circulation.

- 8 L'étude des textes de Machado Fiesco met aussi le doigt sur un aspect que Donoso Anes avait laissé au second plan dans ses travaux précédents, à savoir le lien entre la réforme de la comptabilité et l'institution des intendances américaines. En effet, lorsque le roi confie à Machado Fiesco la rédaction d'instructions, il envisage déjà leur publication dans le nouveau recueil des lois des Indes alors en préparation, en même temps, précise-t-il, que l'inclusion dans le même recueil des instructions destinées aux intendants américains. Ainsi, il semble que pour le ministre des Indes, Gálvez, la réforme de Machado Fiesco doive s'inscrire naturellement dans le cadre d'un projet plus global. Machado Fiesco en prend acte prudemment, lorsqu'il précise que, si sa méthode peut fonctionner sans l'institution d'intendances — en 1780, les premières intendances se sont déjà heurtées à l'opposition des autorités et d'une partie des élites locales — elle n'est pas non plus incompatible avec elles. De fait, ses instructions de 1785 tiennent compte de la nouvelle structure des caisses royales associée à la création des intendances. Ainsi, la publication des textes de Machado Fiesco invite-t-elle à revenir sur le lien entre les intendances et les projets de l'administration madrilène concernant le contrôle financier, alors que l'on avait pris l'habitude de passer sous silence cette dimension des intendances, pour celles d'Amérique comme pour les intendances péninsulaires, et d'étudier ces questions séparément. La thèse en préparation de Manuela Domínguez Orta (Séville) retouchera sans doute ce portrait des intendants américains.
- 9 Enfin, les textes de Machado Fiesco ne peuvent pas laisser indifférents ceux qui s'intéressent à la circulation de modèles politico-institutionnels dans l'Europe du XVIII<sup>e</sup> siècle finissant. D'autres états ont entrepris de réformer en profondeur leurs procédures de contrôle financier, en empruntant pour ce faire des instruments à la comptabilité marchande — quoique sans adopter la partie double — et en s'efforçant d'y initier leurs comptables et leurs contrôleurs, grâce à la diffusion en interne d'instructions détaillées. On peut mentionner le cas des états pontificaux pendant le pontificat de Benoît XIV<sup>1</sup>, ou celui des souverains de la Maison d'Autriche, qui réforment la comptabilité camérale dans leurs états patrimoniaux au cours des années 1770 et celle des Pays-Bas une décennie plus tard, en même temps que Machado Fiesco promeut sa propre réforme<sup>2</sup>. Les textes qui servent de support à ces réformes circulent certes « en interne » et le débat qu'elles entraînent ne sort pas, pour autant qu'on sache, des cercles d'experts. En outre, la simultanéité entre certaines de ces réformes interdit de parler d'imitation d'un état par un autre. Il reste que les affinités que l'on peut observer entre les objectifs que se fixent les promoteurs de ces réformes, et parfois entre les moyens mis en œuvre, autorisent à se demander quelle information a circulé d'un pays à l'autre et dans quelle mesure des individus aussi curieux que Machado Fiesco ont pu connaître ce que faisaient les autres états européens. Alberto Donoso Anes n'étudie pas ici les sources immédiates de Machado Fiesco en dehors de l'Espagne, peut-être parce que le contrôleur général des Indes n'en

dit rien, et l'on n'en sait pas davantage sur l'écho que sa tentative de réforme a pu trouver en dehors de la monarchie espagnole. Un tel travail, compliqué par les différences de langues, demanderait la collaboration de spécialistes en histoire comptable et en histoire culturelle de l'ensemble des pays de l'Europe occidentale. Cette édition critique pourrait être considérée comme une invitation à l'entreprendre.

---

## NOTES

1. Fausto Piola Caselli, « Spese di corte e spese di Stato. Le uscite della Camera Apostolica tra XIV e XVII secolo », colloque « El alimento del Estado y la salud de la república : orígenes, estructura y desarrollo del gasto público en Europa (siglos XIII-XVIII) », organisé par le réseau *Arca Communis* et l'*Instituto de Estudios Fiscales*, Madrid, 3-6 octobre 2011.
  2. Marie-Laure Legay, notices « Puechberg », « Autriche », « Pays-Bas » dans M.-L. Legay dir., *Dictionnaire historique de la comptabilité publique, 1500-1850*, Rennes, PUR, 2010.
- 

## AUTEUR

**ANNE DUBET**

CHEC (Centre d'Histoire « Espaces et Cultures »), Clermont-Ferrand / Institut Universitaire de France.